



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014822/2001-28  
Recurso nº : 135.638  
Matéria : PIS/PASEP - Ex(s): 1999 a 2001  
Recorrente : BRASAS ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA.  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 04 de dezembro de 2003  
Acórdão nº : 103-21456

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES** - Estando as infrações perfeitamente caracterizadas e, especialmente quando o sujeito passivo foi previamente intimado a esclarecer as divergências apontadas pelo fisco, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal ou do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa.

**DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DECLARADOS E OS CONTANTES DOS LIVROS FISCAIS** - Os valores comprovadamente não oferecidos à tributação ensejam lançamento de ofício para a constituição do crédito tributário.

**MULTA AGRAVADA** - Somente deve ser aplicada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRASAS ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de lançamento *ex officio* agravada de 150% (cento e cinqüenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento) nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÁNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

MÁRCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 JAN 2004



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014822/2001-28  
Acórdão nº : 103-21.456

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014822/2001-28  
Acórdão nº : 103-21.456

Recurso nº : 135.638  
Recorrente : BRASAS ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA.

## RELATÓRIO

BRASAS ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 72.591.597/0001-05, recorre a este Conselho da decisão da 2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ em Brasília/DF, que manteve a exigência relativa à Contribuição para o PIS/Faturamento, relativa a fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1998 e dezembro de 2000.

Trata-se de exigência decorrente de diferenças apuradas entre os valores das receitas tributáveis escrituradas e as declaradas, acarretando recolhimento insuficiente do PIS. Em função da mesma ação fiscal foram igualmente detectadas diferenças de recolhimento de IRPJ, CSLL e COFINS, também relativas a diferenças entre o escriturado/pago e o declarado à Receita Federal.

Durante a ação fiscal, detectadas das irregularidades acima descritas, foi o sujeito passivo cientificado através do Termo de Constatação de fls.36/40, para que apresentasse os devidos esclarecimentos ou elementos justificadores das divergências apontadas.

Informa o autuante, na peça de autuação, que a contribuinte não se manifestou a respeito do referido termo, nem tampouco apresentou qualquer documento hábil e idôneo ou justificativa que comprovasse a não-ocorrência de qualquer das infrações fiscais apuradas.

Explicita o autuante que a prática do contribuinte reduzir indevidamente a receita oferecida à tributação em suas declarações (DIRPJ, DIPJ e DCTF), reiteradamente, conseguindo o objetivo de deixar de recolher tributos devidos, é forte indício de prática fraudulenta, justificando a penalidade agravada de 150%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014822/2001-28  
Acórdão nº : 103-21.456

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou a peça impugnatória de fls. 256/260., mediante a qual, argui em síntese:

- os levantamentos fiscais não são claros na demonstração daquilo que increpa de infrações, bem como não se oportunizou ao contribuinte os relatórios, documentos e demais elementos que serviram de base para a autuação, baseados em informações obtidas junto a terceiros, de forma a permitir o amplo direito do contraditório, o que inquia de vícios e provoca a nulidade do processo fiscal;
- ocorreram diversas divergências no levantamento fiscal, que provocam tributação indevida em todos os períodos, seja por erro de soma nos valores, por consideração em duplicidade, por falta de dedução de valores já tributados contabilmente ou em outro procedimento fiscal, por consideração de valores com divergência e sem comprovação, e outros correlatos, o que levam a nulidade integral do processo fiscal;
- em relação aos mesmos períodos autuados, houve simultaneamente outros lançamentos em que as receitas ditas omitidas são superpostas, gerando cumulação e erro no levantamento, sem ter sido desconsiderado valores que constam de ambos os procedimentos;
- a multa de ofício é incompatível e inadequada ao nosso sistema jurídico e a estabilidade econômica gerada pelo Plano Real. O confisco é vedado pela constituição pátria (art. 150, IV). Também, apresenta-se às vezes, quase impagável a duplicação do valor do imposto, o que em resultado final, é uma das formas de o próprio Estado inviabilizar o seu aspecto arrecadatório.
- Os juros com base na taxa Selic contraria o art. 192 da CF/88 e o art. 161 do CTN. O STJ afastou a aplicação da Selic por entender ilegal a sua incidência sobre créditos fiscais.

A 2ª Turma da DRJ/Brasília-DF às fls. 535/544 - Vol. II decide por considerar procedente o lançamento, conforme acórdão de fls. 272/280.

Irresignada com o decidido no julgamento do Colegiado da 2ª Turma da DRJ/Brasília-DF a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 284/291, mediante o qual reitera as razões de defesa aduzidas na peça impugnatória.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014822/2001-28  
Acórdão nº : 103-21.456

V O T O

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, inclusive o arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

Conforme posto em relatório, trata-se de exigências de PIS/Faturamento, decorrente de procedimento fiscal, no qual igualmente apurou-se diferenças de recolhimento de IRPJ, CSLL e COFINS.

A preliminar de cerceamento do direito de defesa deve ser liminarmente afastada. Como visto no relato, através do Termo de Constatação Fiscal, em conjunto com os anexos mapas demonstrativos, a contribuinte foi cientificada das divergências detectadas pelo autuante em relação às falhas relativas aos valores contabilizados e os declarados.

Os mapas demonstrativos então apresentados, de fls.37/40, encontram-se elaborados de forma a demonstrar minudentemente as inconsistências apresentadas na contabilidade da contribuinte, inexistindo qualquer dúvida sobre a imputação fiscal que lhe seria impingida, caso essa não lograsse comprovar a não ocorrência dos fatos apontados pelo auditor-fiscal.

Mas, ao contrário, esta ao ser intimada a se pronunciar, simplesmente silenciou.

Agora, em suas peças de defesa, vem argüindo sobre nulidade do feito fiscal que por não lhe apresentar a documentação que embasou a elaboração dos demonstrativos em tela, bem como, alega a utilização, de forma indevida, de prova emprestada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014822/2001-28  
Acórdão nº : 103-21.456

Essas argüições da contribuinte só podem ser entendidas como procedimento tendente a ser meramente protelatório, porquanto todas as imputações fiscais presentes nos autos encontram-se fartamente demonstradas, tendo o autuante procedido com zelo exemplar ao efetuar o feito fiscal.

Por outro lado, com a ciência do auto de infração a contribuinte teve o direito ao contraditório inclusive com a vista aos autos na repartição.

Dessarte, não se há de falar em qualquer nulidade no procedimento fiscal levado a efeito.

Em relação às divergências no levantamento fiscal a que se reporta a contribuinte, seja por erro de soma, seja por duplicidade, seja por falta de dedução de valores já tributados, e outras, estas não restaram demonstradas pela recorrente, argumento que se situa entre as meras alegações, sem qualquer efeito probante.

Em relação à multa de lançamento de ofício, vê-se que o autuante aplicou a multa qualificada de 150%, no entendimento de que a reiterada diferença entre o escriturado e o declarado/pago, consiste em forte indício de prática fraudulenta.

Nesse ponto, no ensinamento de Luciano Amaro, a noção de infração é traduzida numa conduta (omissiva ou comissiva) contrária ao direito, ensejando a aplicação de remédios legais que buscam repor a situação requerida pelo direito ou reparar o dano causado ao direito alheio.

No direito tributário, a infração pode acarretar diferentes consequências e, dependendo da gravidade da ilicitude a sanção pode ser mais ou menos severa, mas sempre prevista em lei, em função do princípio da legalidade.

Ainda segundo esse tributarista, a qualificação da gravidade da infração é jurídico-positiva, vale dizer, é o legislador que avalia a maior ou menor gravidade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014822/2001-28  
Acórdão nº : 103-21.456

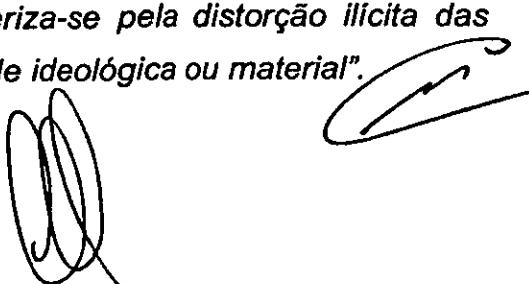
certa conduta ilícita para cominar ao agente uma sanção de maior ou menor severidade.

Dependendo do nível de gravidade da infração, segundo avaliação do legislador, podem advir as penas pecuniárias e aquelas conceituadas como crimes, que ensejam a aplicação das chamadas sanções penais ou criminais. Estas últimas estão definidas na Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra a ordem tributária.

Nas sanções administrativas as multas pecuniárias, especialmente as decorrentes de lançamento de ofício, estão definidas no artigo 957 do RIR/99. Neste capítulo as multas agravadas trazem a definição legal no inciso II, deste artigo 957, que delimitam a aplicação da multa agravada de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Neste contexto, a multa agravada deve ser caracterizada por atos praticados nos termos e limites definidos nos artigos 71 a 73, da Lei nº 4.502/64, nos casos de evidente intuito de fraude.

Fraude “é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento”.

Nilton Latorraca, ao discorrer sobre planejamento tributário, comparando atos lícitos e ilícitos, discorre que “a fraude se distancia da legítima economia de impostos justamente porque nesta o contribuinte adota um procedimento lícito para evitar a ocorrência do fato gerador, ou adota uma alternativa legal ao seu dispor para reduzir a carga tributária. Na fraude os meios são sempre ilícitos; a ação ou omissão é dolosa, isto é, o infrator age deliberadamente contra a lei, com a intenção de obter o evento desejado. A ação dolosa geralmente caracteriza-se pela distorção ilícita das formas jurídicas, e acaba materializando-se na falsidade ideológica ou material”. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014822/2001-28  
Acórdão nº : 103-21.456

Como visto acima, a ação dolosa caracteriza-se, de uma forma genérica, pela distorção ilícita das formas jurídicas e acaba materializando-se na falsidade ideológica ou material.

As irregularidades praticadas pela recorrente tem seu ponto na informação a menor de suas receitas, mas não houve distorção das formas jurídicas nem se caracterizou falsidade material ou ideológica. O Fisco, com base nas informações colhidas junto à própria escrituração da contribuinte, iniciou o levantamento da irregularidade apontada e de imediato constatou ser incorreta a declaração das receitas.

A divergência entre as informações apresentadas na contabilidade da contribuinte e nas declarações feitas ao fisco federal não autorizam este ultimo a qualificar como fraudulenta a conduta da autuada, desde que não restou identificado o uso de quaisquer artifícios, ardis ou outros meios similares para burla-los, o que justificaria o evidente intuito de fraude.

Aduz-se, portanto, que as irregularidades descritas nos autos por informações a menor à Receita Federal não representam modalidade de infrações fraudulentas, mas um caso de declaração inexata, para a qual o próprio art. 44 da Lei nº 9.430/96 determina, no seu inciso I, a aplicação da multa de 75%.

Por outro lado, estabelecendo-se a dúvida “*quanto à natureza da penalidade aplicável, ou a sua graduação*” é forçoso observar-se o conteúdo do artigo 112, inciso IV, do CTN, o qual recomenda que há de ser a lei tributária, que define infrações ou comina penalidades, em existindo dúvida, interpretada de modo mais favorável ao acusado, portanto, aplicando-se a multa de 75% para essas duas infrações.

No sentido da inaplicabilidade da multa qualificada são os acórdãos a seguir, cujas ementas se transcreve:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014822/2001-28  
Acórdão nº : 103-21.456

Ac. 101-81.974

"Não se justifica a aplicação da multa agravada, pelo fato da omissão de receita detectada ter sido fruto de sistemáticos erros de soma no livro de saídas de mercadoria, quando entregues ao Fisco os talões de notas fiscais com os valores corretos."

Ac. 101-85.012

"Emissão de notas fiscais sem contabilização das respectivas receitas (documento à margem da contabilidade), não enseja a aplicação de penalidade, pelo que, cabível, no caso, a multa de 50% estabelecida no art. 728, II do RIR/80."

Ac. nº CSRF 01/1.0605

"Improcede o pleito de se estabelecer à multa de lançamento de ofício majorada, de 150% sobre o imposto lançado com base em procedimento do Fisco Estadual se não evidenciado nos autos a ocorrência da situação agravante, o evidente intuito de fraude, que justificasse a exacerbação da penalidade. Cabível a exigência da multa ao percentual normal de 50%."

Desta forma, deve ser reduzida a multa qualificada para o seu percentual normal de 75%.

Em relação à arguição de que a multa de lançamento de ofício tem características confiscatórias vale registrar que os comandos constitucionais são inicialmente dirigidos ao legislador a quem cabe observá-los quando da feitura da lei. Na esfera administrativa de julgamento o que deve ser observado é a consonância entre o fato tipificado pelo autuante e aquele positivado na lei. Ao julgador administrativo refoge competência para afastar a aplicação de lei por considerá-la com efeito confiscatório ou mesmo por resultar, sua aplicação, em valores arguidos como impagáveis, descabendo a apreciação desta matéria nesta instância.

Quanto à utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora, o CTN, em seu artigo 161, estatui que os juros serão de 1% ao mês se a lei não dispuser de modo diverso.

A Lei nº 9.065/95 em seu artigo 13 ao instituir que os juros de mora serão equivalentes à taxa Selic, não incorreu em qualquer malferimento ao comando



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.014822/2001-28  
Acórdão nº : 103-21.456

inserto no art. 161 do CTN, dado que este autoriza a fixação de percentual por lei específica.

Por outro lado, as alegações de inconstitucionalidade apontadas pela recorrente quanto à aplicação da taxa Selic, não podem ser opostas no âmbito administrativo, porquanto a autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar inconstitucionalidade de leis, legitimamente inseridas no ordenamento jurídico pátrio.

Pelo exposto voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada para o seu percentual normal de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2003

MÁRCIO MACHADO CALDEIRA